

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **JUDr. P. Z.**, zastoupeného JUDr. Pavlem Stroleným, advokátem se sídlem Plzeň, Nárožní 14, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2003, č. j. 4324/140/2003, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 10. 11. 2004, č. j. 58 Ca 78/2003-59,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 10. 11. 2004, č. j. 58 Ca 78/2003-59, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 18. 6. 2003, č. j. 4324/140/2003, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Domažlicích ze dne 14. 4. 2003, č. j. 25287/03/118960/0835, kterým bylo dle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu z důvodu opožděnosti zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru č. 125 na daň z převodu nemovitostí ze dne 18. 7. 1994, č. j. 1909-125-3378/33/1994.

V žalobě proti rozhodnutí žalovaného žalobce uvedl, že předmětný platební výměr mu nebyl po několik let doručen, přesto vůči němu správce daně vedl několik penalizačních a exekučních řízení. Žalobce ve všech těchto řízeních namítal nedoručení platebního výměru, územní finanční orgány se ale opíraly o doručenku ze dne 19. 7. 1994, která sice obsahuje podpis „Z.“, ten však nebyl napsán žalobcem. V roce 2003 žalobce požádal o doručení předmětného platebního výměru, dne 12. 3. 2003 ho převzal jeho právní zástupce. Následně v zákonné lhůtě podané odvolání zamítl Finanční úřad v Domažlicích pro opožděnost rozhodnutím ze dne 14. 4. 2003. Odvolání proti tomuto rozhodnutí zamítl žalovaný žalobou

napadeným rozhodnutím. Tvrzení žalovaného o řádně vyplněné doručence je absurdní, svůj podpis žalobce po dlouhou dobu zpochybňoval. Žalovaný též odmítl provést navrhované znalecké porovnání podpisů.

Krajský soud usnesením odmítl dle § 46 odst. 1 písm. d) a § 49 odst. 7 ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s. žalobu proti rozhodnutí žalovaného pro nepřípustnost s tím, že se nejedná o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Věcně se jednalo o zamítnutí odvolání správcem daně (FÚ v Domažlicích) proti platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí, a to pro opožděnost. Tímto úkonem a následně též rozhodnutím žalovaného nebylo rozhodováno o žalobcově právu nebo povinnosti zaplatit daň. Posledními rozhodnutími, která se této žalobcovy povinnosti dotýkala, byla rozhodnutí vydaná v rámci řízení vymáhacího, proti kterým žalobce práva podat řádné opravné prostředky nevyužil. Pouze tato rozhodnutí však mohla být předmětem soudního přezkumu. Dále uvedl, že žalobce začal zpochybňovat doručení předmětného platebního výměru až devět měsíců po úplném zaplacení daňového nedoplatku. Pokud žalobce tvrdil, že mu toto rozhodnutí nebylo doručeno, byla rozhodnutí vydaná v rámci vymáhacího řízení prvními i posledními úkony správního orgánu, které zasáhly do jeho práva a povinnosti zaplatit daň. I přesto žalobce proti těmto rozhodnutím neuplatnil opravné prostředky. Tak se zbavil možnosti uplatňovat námitku nedoručení platebního výměru.

Proti odmítavém usnesení krajského soudu podal žalobce včas kasační stížnost. Uvedl, že soud ve svých závěrech sledoval pouze práva správce daně a pouze povinnosti daňového subjektu. Nevzal tak v úvahu, že vymožení daně bylo v důsledku nepravomocného platebního výměru nezákonné. Podat opravný prostředek proti platebnímu výměru je přitom možné teprve tehdy, když je mu řádně a včas doručen. Žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i jemu předcházející rozhodnutí správce daně I. stupně zasáhla do práv žalobce již tím, že ho zbavila práva podat proti předmětnému platebnímu výměru opravný prostředek. Žalobce tak nemohl prokázat, že platební výměr nenabyl právní moci. Dále zopakoval průběh správního řízení. Z uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu zrušil.

Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožnil se závěrem krajského soudu.

Kasační stížnost je důvodná.

Krajský soud konstatoval, že rozhodnutí správce daně o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru pro opožděnost dle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu není v daném případě rozhodnutím správního orgánu podle § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť se nejedná o úkon správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují žalobcova práva nebo povinnosti, a jako takové spadá pod kompetenční výluku dle § 70 písm. a) s. ř. s. Dodal, že tímto úkonem nebylo rozhodováno o žalobcově právu nebo povinnosti zaplatit daň, přičemž posledními rozhodnutími, která se této povinnosti žalobce dotýkala a která mohla být předmětem soudního přezkumu, byla rozhodnutí vydaná v rámci vymáhacího řízení, proti nim však žalobce práva podat řádné opravné prostředky nevyužil.

K tomu je předně nutno uvést, že rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí správce daně o zamítnutí odvolání pro opožděnost dle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu nelze paušálně vyřadit ze soudního přezkumu jeho podřazením pod § 70 písm. a) s. ř. s. s tím, že se nejedná o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.

Vyloučení určitých úkonů ze soudního přezkumu podle § 70 písm. a) s. ř. s. představuje výjimku z generální klauzule, zužující pravomoc soudů jednajících a rozhodujících ve správním soudnictví; jako kteroukoliv jinou výjimku v právu je zapotřebí vykládat ji restriktivně. Krajský soud je proto povinen v každém jednotlivém případě zkoumat, zda se úkon správního orgánu, proti němuž žalobce brojí, dotýká subjektivních práv a povinností žalobce, a zda tedy je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Tato ustanovení je přitom nutno vždy interpretovat z hlediska ústavně a mezinárodně právně garantovaných práv a svobod [zejména čl. 4 Ústavy České republiky, čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, čl. 13 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (sdělení č. 209/1992 Sb.)], přičemž v případě pochybností je soud povinen přiklonit se k závěru svědčícímu ve prospěch věcného projednání žaloby. Paušální přístup, který by celou kategorii rozhodnutí (např. právě rozhodnutí o zamítnutí odvolání pro opožděnost) vylučoval ze soudní ochrany, v daném případě není na místě a je v příkrém rozporu s principy právního státu.

Na založení, změnu či zrušení práv a povinností ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. tak nelze nahlížet pouze metodou jazykového výkladu, ale dle jeho smyslu především tak, že rozhodnutím podle tohoto ustanovení jsou nejen úkony, které založily, změnily, zrušily či závazně určily práva a povinnosti žalobce, ale též úkony, které by založení, změnu, zrušení či závazné určení práv a povinností žalobce mohly přivodit, pokud by je správní orgán vydal v souladu s tím, čeho se žalobce ve správním řízení domáhal.

Dělícím kritériem pro připuštění soudního přezkumu správních rozhodnutí přitom není jejich hmotně či procesněprávní povaha, nýbrž, jak plyne z výše uvedeného, konkrétní projev v právní sféře účastníka řízení (stěžovatele).

Zamítnutí odvolání pro opožděnost dle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu je procesním rozhodnutím, kterým se s definitivní platností (po nabytí právní moci) daňový subjekt vyřazuje z odvolacího řízení.

Předmětem odvolacího řízení, jehož zahájení se stěžovatel domáhal „opožděným“ odvoláním, mělo být přezkoumání platebního výměru, tedy rozhodnutí, které nepochybně splňuje podmínky stanovené v § 65 odst. 1 s. ř. s. Je nepochybné, že pokud by územní finanční orgány vyhověly odvolání žalobce proti platebnímu výměru, byla by tím zrušena žalobcova subjektivní veřejná povinnost zaplatit předmětnou daň, resp. následný daňový nedoplatek. Takto nazíráno je zjevné, že předmětné rozhodnutí správce daně I. stupně o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru pro opožděnost a následné rozhodnutí žalovaného se v právní sféře stěžovatele, v případě jejich nezákonnosti, mohla negativně projevit, jelikož by stěžovateli odepřela právo na druhoinstanční a případně i soudní meritorní přezkoumání platebního výměru, tedy rozhodnutí, jímž je stanovena daň a povinnost k jejímu zaplacení a je jím tak zasahováno do základního lidského práva na pokojné užívání majetku (čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod), a které je za předpokladu vykonatelnosti exekučním titulem. Skutečnost, že odvolání proti platebnímu výměru bylo zamítnuto pro opožděnost, tedy pro nesplnění podmínek řízení [§ 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu], tak nic nemění na tom, že i toto procesní rozhodnutí podléhá přezkumu ve správním soudnictví.

V takovém případě je však namístě, aby soud přezkoumával rozhodnutí o zamítnutí odvolání pro opožděnost toliko v tom rozsahu, v jakém daňový řád konstituuje podmínky

pro jeho vydání. Takové rozhodnutí tedy přezkoumává pouze z hlediska, zda zde byly dány důvody pro zamítnutí odvolání pro opožděnost či nikoliv.

Výše uvedenému závěru svědčí i judikatura Nejvyššího správního soudu v procesně srovnatelných případech: kognici soudu tak při splnění výše uvedených podmínek podléhá (či podléhalo) např. rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání podle § 60 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád), ve znění účinném do 31. 12. 2005 (srov. č. 287/2005 Sb. NSS), nebo rozhodnutí o zastavení řízení podle § 27 daňového řádu (srov. č. 340/2004 Sb. NSS, č. 792/2006 Sb. NSS).

Navíc z odůvodnění napadeného usnesení je patrné, že krajský soud se ani tak nezabýval povahou žalobou napadeného rozhodnutí z hlediska, zda spadá pod kompetenční výluku § 70 s. ř. s., jako spíše přímo otázkou věcné legitimace žalobce. Uvedl-li, že žalobce se svou nedůsledností při uplatňování opravných prostředků proti zajišťovacím a vymáhacím úkonům, jakož i v řízení o žádosti o obnovu řízení ve věci samotného platebního výměru, zbavil možnosti uplatňovat námitku nedoručení platebního výměru, která mohla být naposledy důvodná právě proti rozhodnutím vydaným v rámci vymáhacího řízení, vyjádřil se tak již k žalobcově věcné legitimaci, tedy o tom, zda žalobce skutečně byl či nebyl zkrácen na svých právech. Tento závěr je sice určující pro úspěšnost či neúspěšnost žaloby, nelze jím však podmiňovat její věcné projednání, resp. její přípustnost či nepřípustnost, jak to učinil krajský soud. Jestliže o věcné legitimaci rozhodl usnesením, učinil tak procesní formou, která pro meritorní posuzování věcí není určena.

Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru pro opožděnost dle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu podléhá přezkumu ve správním soudnictví, neboť se týká subjektivních práv a povinností žalobce v tom smyslu, že buď subjektivní práva a povinnosti z nich vyplývající zakládá, mění, ruší či závazně určuje, resp. mohlo by je zakládat, měnit, rušit či závazně určovat, pokud by správní orgán rozhodl v souladu s odvoláním žalobce.

Vzhledem k tomu, že kasační stížnost byla shledána důvodnou, Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm bude krajský soud vázán právním názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu (§ 110 odst. 3 s. ř. s.); bude se tedy podanou žalobou zabývat věcně a přezkoumá rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2003 na základě žalobních bodů. V novém rozhodnutí o věci rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č en í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. února 2006

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu